

Aggiornate al 26 febbraio 2024



CONFINDUSTRIA

**La Manovra di Bilancio 2024,
primi decreti attuativi della
Riforma fiscale**

26 febbraio 2024

*Giorgio Bonanno
Stefano Santalucia
Area Politiche fiscali
Confindustria*

LO SCENARIO ECONOMICO

Fase di stagnazione. Nel 4° trimestre il PIL italiano è cresciuto di +0,2%, grazie ad un aumento sia nell'industria che nei servizi. Il rientro dell'inflazione aiuta, ma i tassi di interesse resteranno ai massimi ancora per alcuni mesi e il credito è troppo caro. **Gli scambi mondiali e l'export italiano mancano di vero slancio, a causa di guerre e incertezza.**


Inflazione giù. L'inflazione italiana è in discesa, sebbene a gennaio abbia registrato un lieve aumento (+0,8% da +0,6% a dicembre), dovuto ad un effetto base sfavorevole sui prezzi energetici. I prezzi energetici calano su base annua (-21,2% da -24,7%), mentre frenano con fatica i prezzi alimentari (+5,8% rimasto fermo da dicembre) e anche quelli degli altri beni (+1,8% da +2,1%) e dei servizi (+2,9% da +3,4%). **La misura core (+2,5%) è tuttora elevata.**

Tassi ancora alti. A gennaio sono rimasti fermi i tassi di FED (5,50%, ultimo rialzo a luglio) e BCE (4,50%) e i mercati continuano ad aspettarsi a breve i primi tagli (a maggio, invece di marzo-aprile).


Il credito caro frena gli investimenti. A novembre si è registrato l'ennesimo aumento del costo del credito per le imprese italiane (5,59% in media). Viceversa, per il secondo mese si attenua la caduta dei prestiti (-4,8% annuo, da un minimo di -6,7% a settembre), sebbene il credito rimanga un fattore di freno per investimenti e consumi.

LO SCENARIO DI FINANZA PUBBLICA

L'impatto della manovra 2024-2026 è coerente con gli obiettivi programmatici stabiliti nella NADEF 2023 e confermati nel DPB 2024.



Rapporto **deficit/PIL** in discesa (dall'8,0% nel 2022) al 5,3% nel 2023, al 4,3% quest'anno, al 3,6% nel 2025, per arrivare al 2,9% nel 2026.



Rapporto **debito pubblico/PIL** in lieve calo (dal 141,7% nel 2022) al 140,2% nel 2023, al 140,1% quest'anno, per raggiungere il 139,6% a fine 2026 (tenendo conto della rideterminazione ISTAT per effetto del superbonus).

Circa il 55% delle misure espansive (introdotte con la manovra a valere sul 2024) va a lavoratori/famiglie, poco più del 9% alle imprese, l'8% sia a famiglie che a imprese e il restante 28% ad altro (sanità, pubblico impiego, investimenti pubblici, sicurezza, politiche invariate, etc.).

NOVITA' FISCALI PER IL 2024

DL n.
145/2023
DL
Anticipi

*Credito R&S
Prestiti agevolati
dipendenti*

Legge n.
213/2023
Legge di
bilancio
2024

*Cuneo contributivo
per i dipendenti
Benefit ai dipendenti
Sanatoria magazzino
Fiscalità di impresa
Immobili*

*Nulla cambia per Industria 4.0 restano le regole previste
dalla Legge di Bilancio 2022 (art.1, co. 44, L. n. 234/2021)*

PNRR
Risorse per
investimenti

*Piano
Industria 5.0*

Legge delega
fiscale
(Legge 9 agosto
2023, n. 111)

- *Aliquote IRPEF 2024*
- *Deduzione maggiorata costo del lavoro 2024*
- *Impatriati*
- *Abrogazione ACE*
- *Residenza PF e PG*
- *Global Minimum Tax*

LA RIFORMA FISCALE

Irpef - Ires

DLGS n. 216/2023 - Atto n. [088](#) - Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi
VI Finanze (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole*)

Legge delega fiscale
(Legge 9 agosto 2023, n. 111)

Fisco internazionale

DLGS n. 209/2023 - Atto n. [090](#) - Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale
VI Finanze (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole con osservazioni*)
XIV Politiche dell'Unione Europea (*Parere: favorevole con osservazioni*)

Adempimenti

DLGS n. 1/2024 - Atto n. [093](#) - Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari
VI Finanze (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole con condizione e osservazione*)



LA RIFORMA FISCALE

Statuto del
contribuente

DLGS n. 219/2023 - Atto n. [097](#) - Modifiche allo
statuto dei diritti del contribuente
VI Finanze (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole*)

Adempimento
collaborativo

DLGS n. 221/2023 - Atto n. [100](#) - Disposizioni in materia di
adempimento collaborativo
VI Finanze (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole con condizione*)

Contenzioso

DLGS n. 220/2023 - Atto n. [099](#) - Contenzioso tributario
Commissioni riunite II (Giustizia) e VI (Finanze) (*Parere: favorevole con osservazioni*)
V Bilancio e Tesoro (*Parere: favorevole con condizione*)

Legge delega fiscale
(Legge 9 agosto 2023, n. 111)



LA RIFORMA FISCALE

Accertamento

DLGS n. 13/2024 - Atto n. [105](#) Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale

VI Finanze (Parere: favorevole con osservazioni)

V Bilancio e Tesoro (Parere: favorevole con condizioni)

...

Legge delega fiscale
(Legge 9 agosto 2023, n. 111)

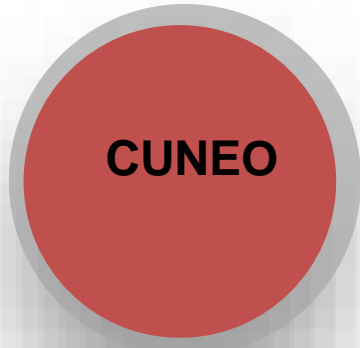
Iter al link:

<https://www.camera.it/leg19/142>



Misure di interesse per le persone fisiche

TAGLIO CUNEO CONTRIBUTIVO PER I LAV. DIPENDENTI



Art. 1, comma 15 Legge di Bilancio 2024

Circolare INPS
n. 11/2024



- **Riduzione di 7 punti percentuali** per 13 mensilità per retribuzioni **fino a 1.923 euro** (retribuzioni fino a **25.000 euro**)
- **Riduzione di 6 punti percentuali** per 13 mensilità per retribuzioni **fino a 2.692 euro**. (retribuzioni annue comprese tra **25.000 e 35.000 euro**)

La misura conferma per il solo periodo 2024 l'esonero dal versamento della quota contributiva **a carico dei lavoratori dipendenti** previsto dalla legge di bilancio per il 2023, come potenziato dal DL n. 48/2023 (c.d. DL Lavoro)

Misura principale della Ldb 2024

- 14 mld fiscalizzaz.ne contributi
+ 4 mld maggiori entrate fiscali
10 mld Costo compl.vo misura



**Beneficio annuo in busta paga
crescente da 460 euro (42 euro
mensili) e 1.091 euro annui (90
euro)**



PRIMO MODULO DI RIFORMA DELL'IRPEF

Art. 1, DLGS n. 216/2023 primo modulo riforma IRPEF

AE circ. 2/2024 !!

Regole fino al 2021			Regole vigenti nel 2022 e 2023			Disciplina applicabile nel 2024		
da	a	aliquota	da	a	aliquota	da	a	aliquota
0	15.000	23%	0	15.000	23%	0	28.000	23%
15.000	28.000	27%	15.000	28.000	25%			
28.000	55.000	38%	28.000	50.000	35%	28.000	50.000	35%
55.000	75.000	41%	50.000		43%	50.000		43%
75.000		43%						

Costo complessivo riforma IRPEF
4 mld di euro circa



Beneficio annuo da 21 a
260 euro (per contribuenti
oltre 28.000 euro)

No acconti
2024 e 2025

PRIMO MODULO DI RIFORMA DELL'IRPEF

Art. 2, DLGS n. 216/2023 primo modulo riforma IRPEF

Per i contribuenti titolari di redditi complessivi superiori a 50.000 euro annui l'ammontare degli oneri detraibili spettanti per l'anno 2024, determinato ai sensi dell'art. 15, co. 3-bis TUIR, è ridotto di un importo fisso di **260 euro** in relazione ai seguenti oneri:

- a) gli oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19% (es. spese per interessi passivi su abitazione principale) con esclusione delle spese sanitarie;
- b) le erogazioni liberali in favore dei partiti politici;
- c) i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi

N.B. Sono fatti salvi le detrazioni connesse alle erogazioni liberali a favore delle Onlus delle iniziative umanitarie, religiose o laiche e quelle a favore degli enti del terzo settore.

AE circ. 2/2024 !!

«..per i titolari di reddito complessivo superiore a 120.000 euro, la decurtazione va applicata alla detrazione dall'imposta lorda che risulta già ridotta per effetto del suddetto articolo 15, comma 3-bis, del TUIR. [...] Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, pertanto, hanno tempo fino al 15 aprile 2024 per pubblicare nel bollettino ufficiale della Regione o della Provincia autonoma la legge con la quale stabiliscono la misura del tributo sulla base della nuova articolazione degli scaglioni dell'IRPEF»

PRIMO MODULO DI RIFORMA DELL'IRPEF

Art. 2, DLGS n. 216/2023 primo modulo riforma IRPEF

Incremento detrazione per lavoro dipendente da 1.880 a 1.955 euro

→ (No tax area dipendenti da 8.173 a 8.500 euro allineata ai pensionati)

Rimodulazione del Trattamento integrativo (ex. bonus 80 euro o bonus Renzi) di cui all'art 1 DL n. 3/2020

Il **trattamento integrativo di 1.200 euro** spetta ai titolari di reddito di lavoro dipendente e redditi assimilati (no pensionati), la cui imposta lorda, determinata su detti redditi, sia di ammontare superiore alle detrazioni da lavoro spettanti ed aventi un **reddito complessivo non superiore a 15.000 euro (ridotta di 75 euro)**.

Per lavoratori dipendenti con un reddito complessivo compreso **tra 15.000 e 28.000 euro** il trattamento è riconosciuto solo sussiste una differenza negativa tra l'imposta lorda e le seguenti voci: detrazioni per carichi familiari/lavoro dipendente; oneri relativi a contratti di mutuo conclusi entro il 31 dicembre 2021; rate di detrazioni per oneri relativi a spese sostenute entro il 31 dicembre 2021 (cd. «**imposta negativa**») → **Agenzia delle Entrate, circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022**



I PROFILI APERTI DELLA RIFORMA IRPEF

La revisione e la graduale riduzione dell'IRPEF nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva di **transizione del sistema verso l'aliquota impositiva unica (cd. flat tax)**

2017 Proposta Istituto Bruno Leoni: Aliquota 25% per IRPEF, IRES, IVA (abolita IRAP), → **Costo 32 miliardi di euro**

2019 Proposta Flat Tax (fase II): Aliquota 15% per nuclei familiari monoreddito e biredditi) → **Costo 20 miliardi di euro**
(se estesa a single e nuclei familiari senza carichi + IRES al 20%) → **Costo 30 miliardi di euro**

Equità orizzontale: consentire ai lavoratori dipendenti e/o assimilati - senza oneri per i datori di lavoro - la **deduzione, anche in misura forfetizzata, dei costi di produzione del proprio reddito** rimasti a suo carico.

Revisione del regime di **tassazione sostitutiva dei premi di risultato, interventi su straordinari e tredicesime**



Modifiche all'art. 51, commi 2 e 3 del TUIR per favorire la mobilità sostenibile, solidarietà sociale, enti bilaterali, assistenza sanitaria integrativa e previdenza complementare, azionariato diffuso, **fringe benefit**

CONFRONTO INTERNAZIONALE DELLE ALIQUOTE NOMINALI



Italia			Spagna			Francia *			Germania **		
0	15.000	23%	0	12.450	19%	0	27.794	14%	0	10.909	0%
15.000	28.000	25%	15.451	20.200	24%	27.795	74.517	30%	10.909	62.809	14% 42%
28.000	50.000	35%	20.201	35.200	30%	74.518	157.806	41%	62.810	277.825	42%
50.000		43%	35.201	60.000	37%	157.807		45%	277.826		45%
			60.001	300.000	45%						

Fonte IBFD 2024

* Quoziente familiare

** Splitting familiare e tassazione progressiva

MODIFICA DEI LIMITI DEI BENEFIT EROGATI AI DIPENDENTI

Art. 1, commi 16 e 17 Legge di Bilancio 2024

Art. 51, comma 3 del DPR n. 917/1986 TUIR

Non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente il **valore dei beni ceduti e dei servizi** prestati se complessivamente di **importo non superiore a 258 euro**. Se il predetto valore è superiore al predetto limite lo stesso concorre a formare integralmente il reddito imponibile.



Limiti incrementati nel 2024

- **2.000 euro**, per il personale con figli fiscalmente a carico, (nel 2023 tale limite era fissato a 3.000 euro);
- **1.000 euro** per il personale senza figli o con figli non fiscalmente a carico (nel 2023 tale limite era quello ordinario di 258 euro).

Ampliamento benefit non imponibili nel 2024

Ammesso il rimborso monetario di spese per utenze domestiche (acqua, luce, gas), spese per affitto/spese per interessi sul mutuo, relative alla 1 casa → **rinvio circolari n. 35/E del 2022 e 23/E del 2023**

inclusi figli di età inferiore a 21 anni per i quali si riceve dall'INPS l'AUU

N.B: Figli si considerano fiscalmente a carico se reddito annuo \leq 2.840,51 euro (4.000 euro per figli di età non superiore a ventiquattro anni)

NB Valido solo per l'anno 2024 !!

VARIAZIONE DEI PIANI DI WELFARE AZIENDALE

Conversione dei premi di risultato agevolabile in benefit

(art. 1, comma 184 della Legge di stabilità 2016)

*“184. Le somme e i valori di cui al comma 2 e **all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del TUIR**, non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'imposta sostitutiva disciplinata dai commi da 182 a 191, **anche** nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, **delle somme di cui al comma 182.**”*

Circolare Agenzia Entrate n. 5/E del 2018, Circolare INPS n. 49 del 2023



MODIFICA DEI LIMITI DEI BENEFIT EROGATI AI DIPENDENTI



Comunicazione RSU **requisito formale**



Nel limite di non imponibilità anche il **valore dei fringe benefit assegnati da contratto al singolo dipendente (es. auto aziendali, prestiti al personale, immobili concessi in locazione)** di cui all'art.51, comma 4 del TUIR



Il benefit può essere erogato anche **ad personam** a dipendenti, stagisti, co.co.co., amministratori



Non è stato confermato nel 2024 il bonus carburante (previsto nel 2023), ma resta sempre possibile erogare buoni carburante ex art. 51. comma 3.



Rileva il momento in cui il dipendente effettua la scelta del benefit sulla piattaforma o consegnato il buono welfare, indipendentemente quindi dal successivo momento in cui il servizio venga utilizzato



**Ris.ne AE n. 46/E
2010** ammessi
contributi azienda
su prestiti erogati
ai dipendenti

Attestazione
spesa
agevolata!



PRESTITI AI DIPENDENTI

Vecchia formulazione dell'art. 51, comma 4, lettera b) TUIR)

"In caso di concessione di prestiti (a tasso fisso o variabile) si assume come benefit il 50% della differenza

- *l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto (tasso BCE) al termine di ciascun anno e*
- *l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi prestiti.*

NB: Incremento dei tassi BCE tra 2022 e 2023 generava incremento di base imponibile !!



Articolo 3, commi 3-bis e 2-ter DL anticipi

In caso di concessione di **prestiti a tasso variabile** si assume come benefit il 50% della differenza

- l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto (tasso BCE) **vigente alla data di scadenza di ciascuna rata**
- l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi prestiti.

Per i **prestiti a tasso fisso** adottato il tasso BCE **vigente alla data di concessione del prestito**

Ris.ne AE n. 46/E 2010
ammessi contributi
azienda su prestiti
erogati ai dipendenti



IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI PREMI DI RISULTATO

Ambito soggettivo

Lavoratori dipendenti privati (a tempo indeterminato o determinato), **con redditi di lavoro dipendente non superiore nell'anno precedente a 80.000 euro** (esclusi redditi assimilati, dipendenti delle PA, lavoratori dipendenti distaccati all'estero, ammessi i lavoratori in somministrazione)

Agevolazione

imposta sostitutiva IRPEF pari al **5%** sui premi di risultato, di ammontare variabile, **corrisposti nel 2024**

Base imponibile

Premio annuo agevolabile massimo lordo pari a 3.000 euro. Restano dovuti gli oneri contributivi a carico del datore di lavoro e del dipendente

Restano immutati gli altri requisiti di accesso

Conseguimento di un risultato incrementale in almeno uno degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, «misurabili e verificabili» sulla base di indicatori numerici (definiti in via esemplificativa e non esaustivi nel decreto interministeriale del Min. lavoro e MEF del 25 marzo 2016), stabiliti dalla contrattazione collettiva di II livello (aziendale o territoriale), rispetto ad un periodo congruo stabilito dalle parti



IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI PREMI DI RISULTATO

Criticità

- **Non rileva il periodo di maturazione dei premi di risultato, ma solo il pagamento nel periodo di imposta 2024**
- **Non interviene sui problemi applicativi della detassazione**
 - Gli obiettivi incrementali non devono essere già conseguiti al momento della stipula del contratto (circ. n. 28/E 2016, circ. n. 5/E del 2018, risposte n. 205 e 456 del 2019 vs risoluzione n. 36/E 2020)
 - Risultati aziendali territoriali o di gruppo (circ. 5/E del 2018, risposta n. 176/2021)
- **Rischio spiazzamento rispetto alla conversione dei premi di risultato in welfare aziendale che esclude qualsiasi imposizione fiscale e previdenziale**

Si riconosce anche per il periodo dal 1° gennaio al 30 giugno 2024 un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al **lavoro notturno** e alle prestazioni di **lavoro straordinario effettuato nei giorni festivi** dai lavoratori degli esercizi di **somministrazione di alimenti e bevande** e ai dipendenti di **strutture turistiche**.





Profili di fiscalità immobiliare

FISCALITA' IMMOBILIARE

Art. 1, comma 63 Legge di Bilancio 2024



Locazioni brevi

Modifiche al regime della cedolare secca (imposta sostitutiva IRPEF, addizionali locali, imposte di registro e bolli) sulle locazioni brevi (durata non sup.re 30 giorni) di cui all'articolo 4 DL n. 50/2017

- **Aliquota 21% locazione breve su 1 appartamento a scelta del contribuente**
- **Aliquota 24% locazione breve da 2 a 4 appartamenti**

NB. Locazioni brevi oltre 4 appartamenti → presunzione di attività imprenditoriale

Obblighi dei responsabili di imposta*

Soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, nonché quelli che gestiscono portali telematici mettendo in contatto clienti e potenziali locatari

- 1. Raccolta dei dati inerenti ai contratti stipulati e successiva comunicazione all'AF**
- 2. Effettuazione di una ritenuta a titolo di acconto dell'IRPEF dovuta dai locatari qualora intervengano nel pagamento dei canoni e successivo versamento all'Erario.**
- 3. Nomina di un rappresentante fiscale in Italia, se privi di una base fissa in Italia**

**Non applicabile il meccanismo del sostituto di imposta su soggetti esteri privi di base fissa in Italia in ragione della delimitazione territoriale della potestà tributaria dello Stato*

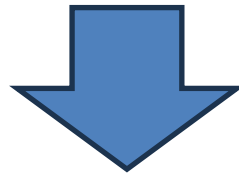


FISCALITA' IMMOBILIARE

Art. 1, comma 63 Legge di Bilancio 2024

**Locazioni
brevi**

Questione di compatibilità della normativa italiana con il principio di libera prestazione di servizi di cui all'articolo 56 TFUE dei predetti obblighi imposti dall'Italia ai prestatori di servizi di intermediazione immobiliare, indipendentemente dal loro luogo di stabilimento



Corte di Giustizia Europea 22 dicembre 2022

Nessuna incompatibilità tra il TFUE ed i primi due obblighi concernenti la raccolta di dati e l'effettuazione della ritenuta alla fonte per l'imposta dovuta sulle somme versate dai conduttori ai locatori e di versarlo all'Erario di detto Stato membro;

Incompatibile con TFUE l'obbligo di nomina di un rappresentante fiscale in Italia se i prestatori di servizi di intermediazione immobiliare risiedono o siano stabiliti nel territorio di un altro Stato membro

**Soggetti residenti extra UE, con SO in altri Paesi UE adempiono tramite la SO europea
Soggetti residenti in altri Paesi UE assolvono direttamente a tale obbligo
o nominano un rappresentante fiscale**



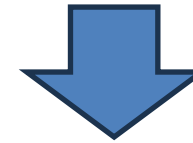
FISCALITA' IMMOBILIARE

Art. 1, commi da 64 a 66 Legge di Bilancio 2024

Plusvalenze
immobiliari

Viene introdotta una nuova **lettera b-bis)** all'art 67 TUIR per la determinazione della plusvalenze per le cessioni a titolo oneroso di immobili che siano stati **interessati da interventi agevolati ai sensi della disciplina del Super bonus** (art. 119 DL. n. 34/2020)

cessioni realizzate dal 1/1/2024!!



b) Cessioni a titolo oneroso di immobili acquistati o costruiti entro 5 anni → imponibile (oltre 5 anni non imponibile)

- immobili per successione o adibiti ad abitazione principale → non imponibile
- Se immobili ricevuti in donazione i 5 anni decorrono dalla data di acquisto del donante

b-bis) Cessione a titolo oneroso di beni immobili con interventi agevolati realizzati nei 10 anni precedenti la cessione → imponibile (oltre i 10 anni non imponibile)

- *immobili ricevuti per successione o adibiti ad abitazione principale → non imponibile*
- ***Immobili ricevuti in donazione rilevano i lavori del donante??***



Le spese per interventi agevolati non rilevano se il bene è ceduto da meno di cinque anni, mentre rilevano al 50% se ceduti tra cinque e dieci anni.



**Stretta alle compensazioni orizzontali di
crediti fiscali**

STRETTA SULLE COMPENSAZIONI ORIZZONTALI

Art. 17, comma 1, primo periodo DLGS n. 241/1997

*«I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con **eventuale compensazione dei crediti**, dello stesso periodo, **nei confronti dei medesimi soggetti**, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto»*



Negazione DURC in presenza di compensazione crediti previdenziali con crediti fiscali oggetto di contestazione → No rilevanza risoluzione Agenzia delle Entrate n. 452/E del 2008 → art. 4, co.8 DL 124/2019 (divieto compensazione crediti fiscali con debiti previdenziali per imprese soggetti controllo ritenute appalti)



Art. 2-quater DL n.11/2023

*«1. L'articolo 17, comma 1, primo periodo, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, si interpreta nel senso che la compensazione ivi prevista **può avvenire, nel rispetto delle disposizioni vigenti, anche tra debiti e crediti, compresi quelli di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, nei confronti di enti impositori diversi.**»*

LEGGE
BILANCIO
2022

art.1, c. 72

Il tetto per le
compensazioni
è salito a **due
milioni di euro**
per anno.



STRETTA SULLE COMPENSAZIONI ORIZZONTALI



Art. 17, co. 1, DLGS n. 241/1997: il diritto alla compensazione per importi eccedenti i 5.000 euro solo dopo avere **presentato la dichiarazione/istanza** da cui il credito deriva e, in particolare, a partire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione/istanza;



Art. 10 DL n. 78/2009, Art. 3 co. 3 DL 50/2017: Obbligo di validazione tramite **visto di conformità** per i crediti relativi all'IVA e imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, **per importi superiori a 5.000 euro**



Art. 31, D.L. n. 78/2010: la compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali è vietata **fino a concorrenza** dell'importo dei debiti, **di ammontare superiore a 1.500 euro**, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento (circolare n. 13/E del 2011)

I predetti limiti **non si applicano alle compensazioni verticali o interne** che si configurano quando crediti sono utilizzati per il pagamento di debiti della medesima imposta a prescindere dal fatto che la compensazione venga esposta nella delega di pagamento (es. circolare 31/E/2014 in merito alla compensazione in F24 dei crediti dei sostituti di imposta scaturenti dall'eccesso di ritenute versate)



STRETTA SULLE COMPENSAZIONI ORIZZONTALI

Art. 1 comma 94 LDB 2024

Per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione **per importi complessivamente superiori a euro 100.000**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione orizzontale.

Art. 1, comma 95 Ldb 2024

Obbligo servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per le compensazioni orizzontali dei crediti fiscali (a prescindere dalla condizione che il saldo finale sia di importo pari a zero, ovvero sia positivo).

Art. 1 comma 97 Ldb 2024

Periodo di **sospensione dall'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti di natura contributiva** maturati a titolo di contributi e premi (INPS e INAIL).
La "quarantena" varia in funzione della tipologia di datore di lavoro coinvolto (es 15 giorni datori non agricoli). Il limite coinvolge crediti di qualsiasi importo. Obbligo di utilizzo per la compensazione dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate

Decorrenza
dal 1° luglio
2024

Rinvio a
provv.to
Direttore AE,
INPS, INAIL

STRETTA SULLE COMPENSAZIONI ORIZZONTALI

Art. 1 comma 94 LDB 2024

« [...] Per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione **per importi complessivamente superiori a euro 100.000**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti **o non siano in essere provvedimenti di sospensione**, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione orizzontale. La previsione di cui al periodo precedente **cessa di applicarsi a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.**»

Assonime, circolare n. 1/2024

- Si applica ai contribuenti che riducono l'ammontare dei loro debiti fiscali sotto la soglia di controllo ?
- Si applica ai debiti fiscali rateizzati?

Agenzia delle Entrate circolare n. 1/2020 certificazioni di regolarità fiscale appalti «Le predette disposizioni non si applicano per le **somme oggetto di piani di rateizzazione per i quali non sia intervenuta decadenza**»

Ragioneria dello Stato circ. 21 marzo 2018, n. 13/RGS: la disciplina dell'art. 48-bis DPR n. 602/73 non può trovare applicazione, per carenza del presupposto dato dal mancato adempimento ad un obbligo di pagamento, in presenza di cartelle di pagamento che siano **state oggetto di provvedimento di rateizzazione**





Misure di interesse per le imprese

DEDUZIONE MAGGIORATA DEL COSTO DEI NEOASSUNTI

Art. 6, comma 1, L. n. 111/2023 – Criterio di delega

Let. a)

«riduzione dell'aliquota dell'IRES nel caso in cui sia impiegata in investimenti, con particolare riferimento a quelli qualificati, o anche in nuove assunzioni ovvero in schemi stabili di partecipazione dei dipendenti agli utili una somma corrispondente, in tutto o in parte, al reddito entro i due periodi d'imposta successivi alla sua produzione[...]»

Let. b)

«in alternativa alle disposizioni di cui al primo e al secondo periodo della lettera a), per le imprese che non beneficiano della riduzione di cui alla citata lettera, prevedere la possibilità di fruire di eventuali incentivi fiscali riguardanti gli investimenti qualificati, anche attraverso il potenziamento dell'ammortamento, nonché di misure finalizzate all'effettuazione di nuove assunzioni, anche attraverso la possibile maggiorazione della deducibilità dei costi relativi alle medesime»



La nuova deduzione maggiorata è
temporanea, solo per il 2024!!!

DEDUZIONE MAGGIORATA DEL COSTO DEI NEOASSUNTI

Art. 4 D.Lgs. n. 216/2023

Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in attesa della completa attuazione dell'articolo 6, comma 1, lettera a) della legge 14 agosto 2023, n. 111 e della revisione delle agevolazioni a favore degli operatori economici, il costo del personale di «**nuova assunzione**» con **contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale e nel rispetto di ulteriori condizioni.**

Ambito soggettivo

Soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 **per almeno 365 giorni.**

➤ *Escluse le società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.*



Prima condizione (caso soggetti «solari»):

- N° dipendenti a t.i. a fine 2024 **superiore** al N° dipendenti a t.i. **mediamente occupato** nel 2023
- Rileva al netto delle diminuzioni occupazionali in società controllate o collegate

Seconda condizione (caso soggetti «solari»):

- N° dipendenti (t.d. e a t.i.) a fine 2024 **superiore** a N° dipendenti (t.d. e t.i.) **mediamente occupati** nel 2023



DEDUZIONE MAGGIORATA DEL COSTO DEI NEOASSUNTI

Maggiorazione del costo riferibile all'incremento occupazionale



A - Costo effettivo relativo ai nuovi assunti

B - Incremento complessivo del costo del personale a CE (B9) rispetto all'esercizio precedente

Costo riferibile all'incremento occupazionale è il minore tra A e B su cui applicare la maggiorazione del 20%

Maggiorazioni per alcune categorie di **soggetti fragili** (in ogni caso la complessiva maggiorazione non > a 10% costo del lavoro di tali categorie)

N.B. Nessuna rilevanza dell'agevolazione ai fini dell'acconto 2024 e dell'acconto 2025

➤ **In attesa del DM per la determinazione dei coefficienti di maggiorazione per i lavoratori c.d. «fragili»**



ABOLIZIONE ACE

Abolizione dell'ACE

- A decorrere dal **FY successivo a quello in corso al 31.12.2023 (es. 2024)**
- Fatte salve le eccedenze ACE maturate sino al FY in corso al 31.12.2023
- Stima recupero gettito pari a 4,8 €mld nel 2025 e 2,8 €mld a regime (fonte: *relazione tecnica*)



L'abrogazione dell'ACE è permanente

ADEGUAMENTO DELLE RIMANENZE

Art. 1, commi 78 – 85. L. n. 213/2023 (Legge di bilancio 2024)

Gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi IAS/IFRS possono procedere, per il periodo d'imposta in corso al **30 settembre 2023**, all'adeguamento delle esistenze iniziali delle rimanenze di cui all'art. 92 TUIR.



ADEGUAMENTO DELLE RIMANENZE

Eliminazione delle esistenze
iniziali

IVA dovuta → **aliquota media** da applicare all'ammontare determinato applicando sul **valore eliminato** per un **coefficiente di maggiorazione** da individuare con DM.

- **Aliquota media** = (imposta relativa alle operazioni – IVA su cessioni di beni ammortizzabili)/volume di affari 2023.

Imposta sostitutiva IRPEF/IRES/IRAP dovuta → **18%** sulla differenza tra l'ammontare determinato come sopra ed il valore eliminato.

Iscrizione delle esistenze
iniziali

Solo quantità e non valore

Imposta sostitutiva IRPEF/IRES/IRAP dovuta → **18 %** su valore iscritto determinato secondo i criteri indicati nell'articolo 92 TUIR, nel rispetto del codice civile in tema di valutazioni.



ADEGUAMENTO DELLE RIMANENZE

Adempimenti

- La richiesta va effettuata nella dichiarazione dei redditi del FY in corso al 30.09.2023.
- Il versamento delle imposte dovute avviene in 2 rate di pari importo:
 - la 1° entro il termine per il pagamento del saldo del FY in corso al 30.09.2023
 - la 2° (o unica) entro il termine per il pagamento dell'acconto del FY successivo.
- In caso di mancato pagamento sono iscritte a ruolo a titolo definitivo le somme non pagate, interessi e sanzioni.



Effetti dell'adeguamento

- Non rileva a fini sanzionatori di alcun genere.
- I valori risultanti dalle variazioni nelle rimanenze sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta 2023 e, nel limite del valore iscritto o eliminato, **non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti.**
- Il valore eliminato o iscritto **non può essere assunto per accertare maggiori redditi di impresa ovvero presumere acquisti o cessioni di beni senza l'applicazione dell'IVA.**

Limite

- L'adeguamento non ha effetto sui PVC consegnati e sugli accertamenti notificati fino alla data di entrata in vigore della L. n. 213/2023.

RIVERSAMENTO CREDITO R&S

L'articolo 5 del D.L. n. 146/2021 ha introdotto la possibilità per le imprese che hanno fruito indebitamente del credito R&S di cui al D.L. n. 145/2013 (per errori di calcolo e/o di individuazione delle spese ammissibili) **maturato** dal 2015 al 2019 ed **utilizzato in compensazione entro il 22 ottobre 2021**:



di riversare il credito d'imposta **senza sanzioni e interessi** in un'unica soluzione entro il 16.12.2024 o in tre rate annuali di pari importo (16.12.2024, 16.12.2025 e 16.12.2026)



presentando un apposito modello di comunicazione entro il **30.07.2024** (modifiche introdotte dall'articolo 5, comma 1, del Decreto Legge n. 145/2023).



**Art. 5 DL
Anticipi**



RIVERSAMENTO CREDITO R&S

MODALITÀ DI DEFINIZIONE

- apposita richiesta all'Agenzia delle entrate entro il **30 settembre 2022** **30 luglio 2024**
- necessario specificare il periodo o i periodi d'imposta di maturazione del credito d'imposta per cui è presentata la richiesta, gli **importi del credito** oggetto di riversamento spontaneo e tutti gli altri **dati ed elementi richiesti in relazione alle attività e alle spese ammissibili**
- contenuto e modalità di trasmissione del modello di comunicazione sono definiti con provvedimento del direttore dell'AE.

Art. 5 DL anticipi

VERSAMENTO

- riversamento dell'importo entro il ~~16 dicembre 2023~~ **16 dicembre 2024**
- RATEIZZAZIONE: **3 RATE di pari importo**, di cui la prima da corrispondere entro il 16 dicembre **2024** e
- le successive entro il 16 dicembre **2025** e il 16 dicembre **2026** (in caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17 dicembre **2024**, gli interessi calcolati al tasso legale)
- **NON SI APPLICA LA COMPENSAZIONE**

PERFEZIONAMENTO DELLA PROCEDURA

- **integrale** versamento di quanto dovuto
- **il mancato pagamento di una delle rate entro la scadenza prevista comporta il mancato perfezionamento della procedura**, l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti, nonché l'applicazione di una sanzione 30% oltre a interessi
- invece, in esito al corretto perfezionamento della procedura di riversamento è esclusa la punibilità per il delitto di cui all'articolo 10-*quater* del D.Lgs n. 74/2000 (indebita compensazione)





Profili di fiscalità internazionale per le persone fisiche

Residenza fiscale per le persone fisiche

RESIDENZA FISCALE DELLE PERSONE FISICHE

Art. 2, COMMA 2 TUIR

Articolo 1
DLGS n.
209/2023

«2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che **per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno**, hanno

- la residenza ai sensi del codice civile o
- il domicilio nel territorio dello Stato **ovvero**
- **sono ivi presenti.**

Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, **per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona.**

Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.».

LE MISURE ENTRANO IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2024

RESIDENZA FISCALE DELLE PERSONE FISICHE

Articolo 1
DLGS n.
209/2023

- **Residenza fiscale** permane il richiamo all'art. 43, secondo comma del Codice civile, continuando la residenza a identificarsi «**nel luogo in cui la persona ha la sua dimora abituale**».
- **Domicilio fiscale:** si passa dalla nozione civilistica «**luogo in cui la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari ed interessi**» ad un criterio sostanziale, ossia «**il luogo in cui si sviluppano in via principale le relazioni personali e familiari della persona**» (in contrasto con tale orientamento vedi Cassazione n. 6501/2015 e n. 32992/2018).
- **Presenza fisica sul territorio dello Stato:** si applica indipendentemente dalla residenza e dal domicilio fiscale e dalle motivazioni che hanno comportato la permanenza della persona in Italia
- **Iscrizione nell'anagrafe delle popolazione residente:** da presunzione assoluta a presunzione relativa confutabile con prova contraria (es. residenza all'estero in base alle norme delle Convenzioni OCSE).

RESIDENZA FISCALE DELLE PERSONE FISICHE

Articolo 1
DLGS n.
209/2023

Cassazione n. 20285/2013

«[...]l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero **non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia**, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari ed interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali (Cass. n. 13803/01; 10179/03). In particolare, è stato rilevato che detta interpretazione [...] è in armonia con l'affermazione della giurisprudenza della **Corte di giustizia**, secondo cui *"ai fini della determinazione del luogo della residenza normale, devono essere presi in considerazione sia i legami professionali e personali dell'interessato in un luogo determinato, sia la loro durata, e, qualora tali legami non siano concentrati in un solo Stato membro, l'art. 7, n. 1, comma 2, della direttiva 83/182/CEE riconosce la preminenza dei legami personali sui legami professionali. Nell'ambito della valutazione dei legami personali e professionali dell'interessato, tutti gli elementi di fatto rilevanti devono essere presi in considerazione, vale a dire, in particolare, la presenza fisica di quest'ultimo nonché quella dei suoi familiari, la disponibilità di un'abitazione, il luogo di esercizio delle attività professionali e quello in cui vi siano interessi patrimoniali* (v., in tal senso, sentenza 12 luglio 2001 in causa C- 262/99, *Louloudakis*, punti 52, 53 e 55, i cui principi sono stati ribaditi da Corte giust. 7 giugno 2007, in causa C-156/04, *Commissione c. Grecia*)



RESIDENZA FISCALE DELLE PERSONE FISICHE


Conflitti sulla individuazione della residenza fiscale delle persone fisiche




Articolo 1
DLGS n.
209/2023

Art. 4, Convenzione OCSE (*tie breaker rules*)

Il centro degli interessi vitali (relazioni personali ed economiche più strette)

 La Convenzione stipulata tra gli Stati, al pari delle altre norme internazionali pattizie, **riveste carattere di specialità rispetto alle corrispondenti norme nazionali e quindi prevale su queste ultime**, dovendo la potestà legislativa essere esercitata nel rispetto dei vincoli derivanti, tra l'altro, dagli obblighi internazionali sanciti dall'art. 117 Cost. (**Cassazione 14/05/2021, n. 14240**).

 **Si evidenzia che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (risposta interpello n. 73/2023 e circolare n. 9/E del 1° aprile 2016).**

I PROFILI APERTI DELLA RIFORMA

Articolo 1
DLGS n.
209/2023

Non ammesso il frazionamento del periodo di imposta in caso di trasferimento in corso d'anno (c.d. split year) che consentirebbe di riconoscere la possibilità di essere considerato fiscalmente residente in Italia anche solo per una parte del periodo di imposta prevista nel Modello OCSE ed utilizzato in alcune Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia

«La persona fisica che ha trasferito definitivamente il suo domicilio da uno Stato contraente all'altro Stato contraente cessa di essere assoggettata nel primo Stato contraente alle imposte per le quali il domicilio è determinante non appena trascorso il giorno del trasferimento del domicilio. L'assoggettamento alle imposte per le quali il domicilio è determinante inizia nell'altro Stato a decorrere dalla stessa data» (Art.4 Convenzione Svizzera).

Risoluzione n. 471/E del 2008

*«L'esistenza di norme convenzionali espresse che disciplinano i casi in cui è possibile ricorrere al frazionamento del periodo d'imposta per risolvere situazioni di doppia residenza **esclude in radice la possibilità di applicare questo principio in via analogico-interpretativa:** poiché il principio è stato già "recepito" dall'ordinamento italiano, estenderne l'applicazione ad ipotesi disciplinate da Convenzioni diverse da quelle in cui è espressamente richiamato violerebbe il principio di sovranità dei singoli Stati e il principio pattizio che sono alla base del sistema di Convenzioni bilaterali prefigurato dal Modello OCSE.»*

I PROFILI APERTI DELLA RIFORMA

Articolo 1
DLGS n.
209/2023

Lo **studio OCSE del 3 aprile 2020** raccomandava agli Stati in materia di interpretazione delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, alla luce dell'emergenza sanitaria in corso di non considerare le **situazioni temporanee** determinate da tale "**causa di forza maggiore**", facendo esclusivo riferimento ai comportamenti che sarebbero stati tenuti in uno scenario di normalità, senza dare rilevanza alle deviazioni dettate dall'emergenza e dai vincoli alla mobilità imposti dai governi (es. smart working).

→ **In senso conforme Commissione Europea 2020/C 102 I/03, "Orientamenti relativi all'esercizio della libera circolazione dei lavoratori durante la pandemia di COVID-19"**.

Non viene affrontato il tema dei lavoratori in smart working

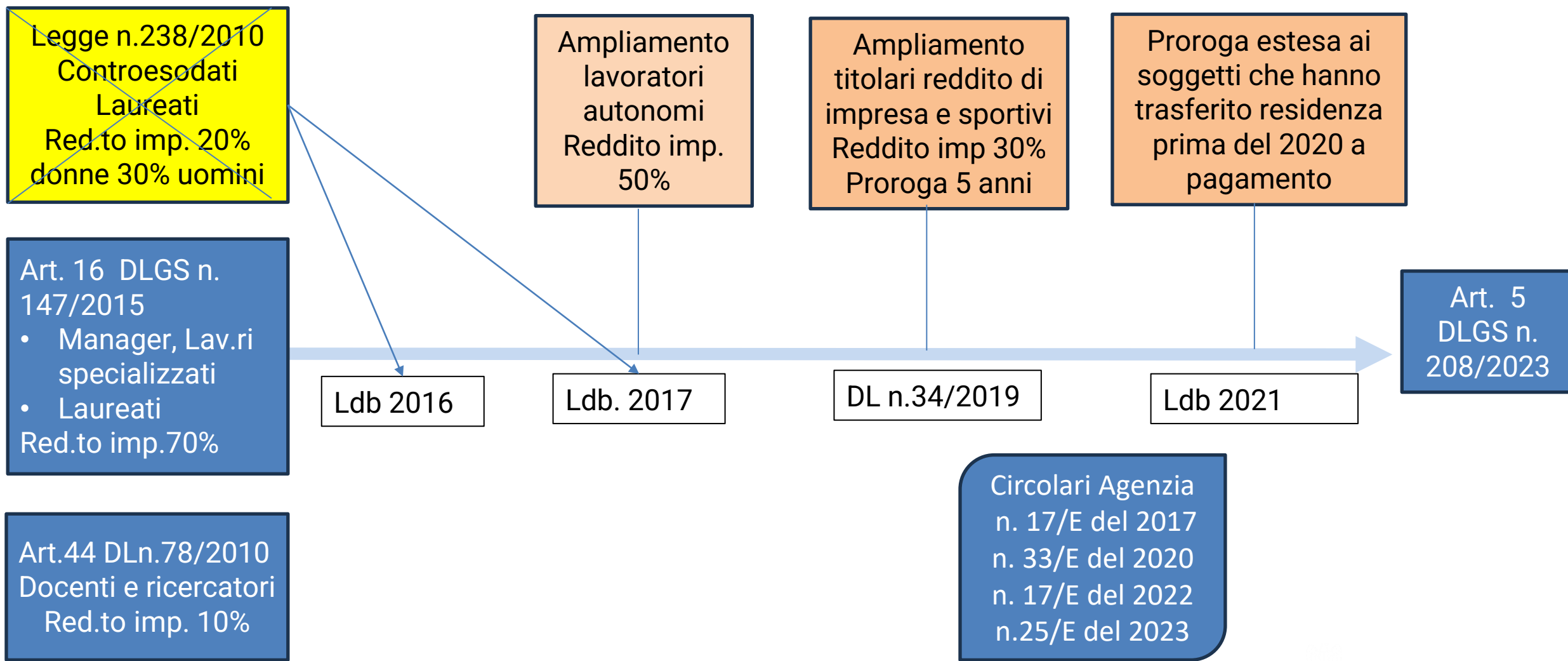
I criteri di radicamento della residenza fiscale delle persone fisiche restano quelli previsti dall'articolo 2 del TUIR e non subiscono alcun mutamento per coloro che svolgono un'attività lavorativa in smart working. In altri termini, le modalità di svolgimento della prestazione lavorativa non incidono sui criteri di determinazione della residenza fiscale, che restano ancorati all'integrazione di almeno una delle suesposte condizioni di cui all'articolo 2 del TUIR (circolare n. 25/E del 2023).

→ **Accordo con la Svizzera per i lavoratori frontalieri dà conto della modalità di lavoro in smart working**



Lavoratori impatriati

MISURE DI ATTRAZIONE PERSONALE DALL'ESTERO



LAVORATORI IN DISTACCO: ORIENTAMENTI DI PRASSI

Circolare n. 17/E del 2017: « i soggetti che, pur in possesso di tutte le condizioni, **trasferiscono la residenza fiscale in Italia dopo un distacco all'estero non possono fruire del regime dei rimpatriati (e del beneficio fiscale rappresentato dalla detassazione di una quota del reddito) quando il rientro si pone in sostanziale continuità con il precedente periodo di lavoro estero»**



Risoluzioni nn. 72/E e 76/E del 2018 valorizzano gli **indici di discontinuità** al ricorrere dei quali il rientro in Italia, seppure alla cessazione del distacco, **è ammesso all'agevolazione:**

1. *La proroga del distacco all'estero, anche ripetuta indice del **progressivo affievolirsi dei legami col territorio italiano**, portando viceversa a un effettivo radicamento del dipendente nel territorio estero;*
2. ***La discontinuità tra la posizione lavorativa ricoperta prima e dopo il distacco** → il dipendente al rientro in Italia assume un ruolo diverso da quello originario in ragione delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero → il distacco è stato strumentale alla crescita delle competenza e delle esperienze professionali del lavoratore*

LAVORATORI IN DISTACCO: ORIENTAMENTI DI PRASSI

Circolare n. 33/E del 2020

L'agevolazione **non si applica** quando il soggetto, nonostante il nuovo contratto per l'assunzione di un nuovo ruolo aziendale al momento del rimpatrio, rientri in **situazione di continuità** con la posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio (*es.: quando, indipendentemente dal nuovo ruolo e dalla nuova retribuzione, i **termini e le condizioni contrattuali** restano di fatto **immutati al rientro** del lavoratore*)



Indizi di condizioni contrattuali sostanzialmente immutate secondo l'Agenzia:

- *Il riconoscimento delle ferie maturate prima del nuovo accordo contrattuale*
- *Il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione*
- *L'assenza del periodo di prova*
- *Le clausole volte a non liquidare gli emolumenti maturati in precedenza (es. ratei di tredicesima o quattordicesima maturati e TFR)*
- *Le clausole in cui si prevede che, alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della società distaccante e torneranno ad applicarsi termini e condizioni di lavoro in vigore prima del distacco*



LAVORATORI IN SMART WORKING E MANCATA ISCRIZIONE AIRE

Circolare n. 25/E del 2023

*«Può accedere al "regime speciale per lavoratori impatriati" il soggetto che trasferisce la propria residenza in Italia, **pur continuando a lavorare in smart working alle dipendenze di un datore di lavoro estero**, a partire dal periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento in Italia.*

*Al contrario, non potrà continuare a fruire dell'agevolazione in esame il soggetto che, trasferitosi a lavorare in Italia, **successivamente traslochi all'estero pur continuando a svolgere dalla nuova località la propria prestazione lavorativa per il medesimo datore di lavoro italiano in modalità smart working**, in quanto in tal caso i redditi si considerano prodotti fuori dal territorio italiano.»*

Art. 5 DL n. 34/2019 *«I cittadini italiani **non iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)** rientrati in Italia a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019** possono accedere ai benefici fiscali di cui al presente articolo purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi»*

Risposta question time n. 5-01137 del 19 luglio 2023

*Devono ritenersi in ogni caso esclusi dalla possibilità di esercizio della proroga di 5 anni per coloro **che hanno già trasferito la residenza prima dell'anno 2020** e che alla data del 31 dicembre 2019 risultano beneficiari del regime speciale per i lavoratori impatriati, non sono stati iscritti all'AIRE*



SCHEMA DI DECRETO DELEGATO

	Art. 5 Schema D.Lgs. Riforma 2024	Regime impatriati ex art. 16 D.Lgs. n. 147/2915
Redditi agevolati – Importo	Massimo 600.000 euro*	Nessun limite
Redditi agevolati – Natura	Lavoro dipendente, assimilato ed autonomo	Lavoro dipendente, assimilato, autonomo e impresa individuale
Misura agevolazione – % del reddito imponibile prodotto in Italia	50%*	30%; 10% per i rientri al Sud; 50% sportivi professionisti
Durata agevolazione	5 anni (no proroghe)	5 anni (salvo proroghe)
Residenza estero minima	3 anni*	2 anni
Periodo minimo di permanenza in Italia	5 anni*	2 anni
Attività lavorativa svolta prevalentemente in Italia	Rapporto di lavoro con soggetto diverso dal datore di lavoro estero non appartenente al medesimo gruppo	Non richiesta la discontinuità con attività svolta all'estero precedentemente al rientro
Requisiti tecnici	Elevata qualificazione e specializzazione (DLGS. n. 108/2012 e DLGS n. 206/2007)	Nessun requisito minimo Ammessi sportivi professionisti

NUOVO REGIME IMPATRIATI DAL 2024

	Articolo 5 DLGS n. 209/2023	ex art. 16 D.Lgs. n. 147/2015
Redditi agevolati – Importo	Massimo 600.000 euro	Nessun limite
Redditi agevolati – Natura	Lavoro dipendente, assimilato ed autonomo	Lavoro dipendente, assimilato, autonomo e impresa individuale
Misura agevolazione – % del reddito imponibile prodotto in Italia	50%, 40% figli minori (trasferito, nascita, adozione)	30%; 10% per i rientri al Sud; 50% sportivi professionisti
Durata agevolazione	5 anni (proroghe solo per regime transitorio)	5 anni (salvo proroghe)
Residenza estero minima	Ammessa la continuità ma requisiti più rigidi <ul style="list-style-type: none"> 3 anni, se rapporto di lavoro con soggetto diverso dal datore di lavoro estero e non appartenente al medesimo gruppo 6 anni, mai impiegato in Italia; 7 anni, impiegato in Italia 	2 anni Non richiesta la discontinuità con l'attività svolta all'estero precedentemente al rientro
Periodo minimo in Italia	4 anni	2 anni
Requisiti tecnici	Elevata qualificazione e specializzazione (DLGS. n. 108/2012 e DLGS n. 206/2007)	Nessun requisito minimo Ammessi sportivi professionisti

REGIME TRANSITORIO

Decorrenza

Le disposizioni del presente articolo si applicano a favore dei soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia **a decorrere dal periodo d'imposta 2024**



9. **Dalla data di entrata in vigore del presente decreto sono abrogati l'art. 16 DLGS n. 147/2015 e l'articolo 5, commi 2-bis, 2-ter 2-quater del DL 34/2019.** Tuttavia, le disposizioni di cui al primo periodo continuano a trovare applicazione nei confronti dei **soggetti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica in Italia entro il 31 dicembre 2023** ovvero, per i rapporti di lavoro sportivo, che hanno stipulato il relativo contratto entro la stessa data.

10. Limitatamente ai soggetti che trasferiscono la propria residenza anagrafica nell'anno 2024 le disposizioni del presente articolo si applicano per **ulteriori tre periodi di imposta** nel caso in cui il **contribuente è divenuto proprietario, entro la data del 31 dicembre 2023** e, comunque, nei **dodici mesi precedenti al trasferimento, di un'unità immobiliare di tipo residenziale adibita ad abitazione principale** in Italia. In tal caso i redditi di cui al comma 1, negli ulteriori tre periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al **50% del loro ammontare**.



REQUISITI DI QUALIFICAZIONE E SPECIALIZZAZIONE

1 (legislatori, imprenditori e alta dirigenza),

- 1.1 - Membri dei corpi legislativi e di governo, dirigenti ed equiparati dell'amministrazione pubblica,
- 1.2 - Imprenditori, amministratori e direttori di grandi aziende
- 1.3 - Imprenditori e responsabili di piccole aziende

2 (professioni intellettuali, scientifiche e di elevata specializzazione) e

- 2.1 Specialisti in scienze matematiche, chimiche, fisiche e naturali
- 2.2 - Ingegneri, architetti e professioni assimilate
- 2.3 - Specialisti nelle scienze della vita
- 2.4 - Specialisti della salute
- 2.5 - Specialisti in scienze umane, sociali, artistiche e gestionali
- 2.6 - Specialisti della formazione e della ricerca
- 2.7 - Specialisti nelle tecnologie dell'informazione e della comunicazione (ICT)

**Classificazione ISTAT delle
professioni CP 2011, attestata
dal paese di provenienza e
riconosciuta in Italia**

3 (professioni tecniche),

- 3.1 Professioni tecniche in campo scientifico, ingegneristico e della produzione
- 3.2 - Professioni tecniche nelle scienze della salute e della vita
- 3.3 - Professioni tecniche nell'organizzazione, amministrazione e nelle attività finanziarie e commerciali
- 3.4 - Professioni tecniche nei servizi pubblici e alle persone





Profili di fiscalità internazionale per le imprese

PLUSVALENZE SU PARTECIPAZIONI

Regime di tassazione delle plusvalenze su partecipazioni *ante* modifica

- Cedente estero con SO in Italia → stesse regole di società italiane (IRES e regime PEX ove applicabile)
- Cedente estero senza SO in Italia → imposta sostitutiva del 26% sull'intero ammontare, fatte salve:
 - l'applicazione di una Convenzione contro le doppie imposizioni che preveda la tassazione esclusiva nello Stato dell'alienante
 - l'applicazione dell'esenzione per le plusvalenze realizzate su partecipazioni «non qualificate» detenute da soggetti *white list* (art. 5, c. 5, lett. a), D.Lgs. n. 461/1997)



PLUSVALENZE SU PARTECIPAZIONI

Modifiche alla disciplina delle plusvalenze su partecipazioni (art. 1, c. 59, LdB 2024)

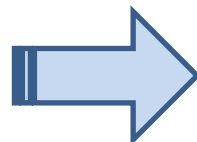
- La nuova disciplina si applica alle partecipazioni in società o enti esteri con i seguenti requisiti:
 - non «black list»
 - qualificate
 - aventi i requisiti PEX
 - cessioni effettuate da società o enti commerciali residenti in un Paese UE o SEE che consenta un adeguato scambio di informazioni
 - ivi soggetti a un'imposta sul reddito
- Le **plusvalenze** su tali partecipazioni, per il 5% del loro ammontare, sono sommate algebricamente alla corrispondente quota di minusvalenze.
- Se le **minusvalenze** sono superiori alle plusvalenze, l'eccedenza è riportata in deduzione, fino a concorrenza del 5% delle plusvalenze dei FY successivi, non oltre il 4°, salva l'indicazione in dichiarazione.



RESIDENZA PERSONE GIURIDICHE

Criteria *ante* modifica:

- sede legale
- ~~sede dell'amministrazione~~
- ~~oggetto principale~~



Criteria *post* modifica:

- sede legale
- sede di direzione effettiva
- gestione ordinaria in via principale

Direzione effettiva = continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso.

Gestione ordinaria = continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso.



SEMPLIFICAZIONE REGIME CFC

Riscrittura regime «Controlled Foreign Companies» (CFC) (art. D.Lgs. 209/2023)

- **Nuovo regime semplificato** → è **congrua** (no CFC) la tassazione effettiva della società estera uguale o superiore al 15%

Che si intende per **tassazione effettiva** ? È il rapporto tra:

imposte correnti dovute e anticipate/differite iscritte a bilancio

utile ante imposte



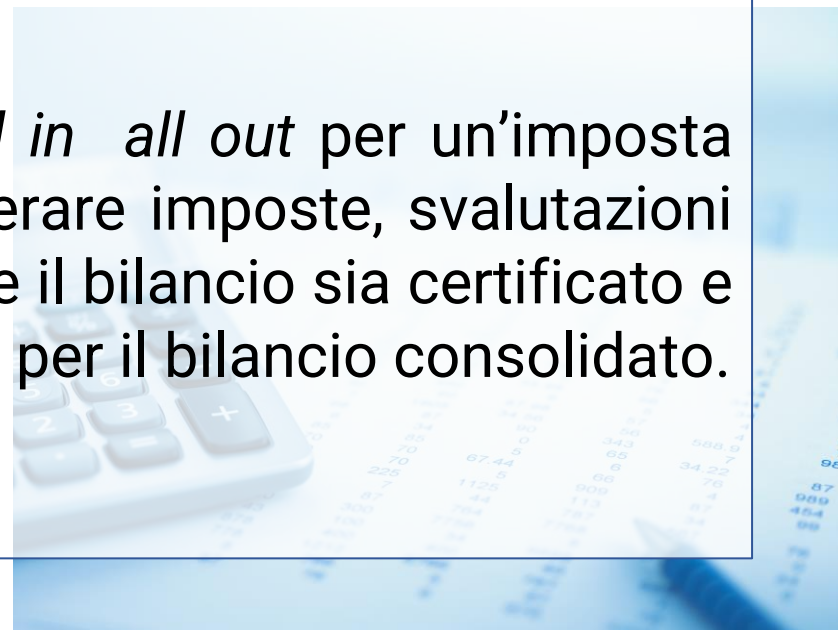
Duplici condizioni di revisione:

1. il bilancio deve essere certificato e
2. gli esiti siano utilizzati dal revisore della controllante per il bilancio consolidato

SEMPLIFICAZIONE REGIME CFC

Riscrittura regime «Controlled Foreign Companies» (CFC) (articolo 3)

- Per i soggetti che non soddisfano la condizione della certificazione trova applicazione il regime *ante* (i.e. quello del Virtual Tax Rate Domestico)
- Coordinamento con la Global Minimum Tax (v. *infra*)
- **Regime alternativo** → opzione triennale irrevocabile *all in all out* per un'imposta sostitutiva 15% sull'utile contabile netto (senza considerare imposte, svalutazioni di attivi e accantonamenti fondo rischi), a condizione che il bilancio sia certificato e che gli esiti siano utilizzati dal revisore della controllante per il bilancio consolidato.



DISPOSIZIONE QUADRO AIUTI DI STATO

- **Compatibilità degli incentivi fiscali con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato** (articolo 4): introduzione di una disposizione quadro per cui tutte le misure agevolative fiscali concesse ai soggetti che svolgono attività economica sul territorio nazionale, qualora si qualificano come aiuti di Stato, devono essere:
 - autorizzate dalla Commissione europea;
 - concesse ai sensi del Regolamento UE n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno e che possono essere concesse in esenzione da notifica;
 - concesse ai sensi del Regolamento UE n. 1407/2013, cosiddetto regolamento *de minimis*.
- La disposizione è applicabile anche alle agevolazioni previste alla data di entrata in vigore del decreto.



RESHORING

Finalità

Incentivo allo svolgimento di attività economiche nel territorio dello Stato italiano.

Effetti

Non concorrenza alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi e dell'IRAP del **50% del reddito imponibile** derivante dalle attività d'impresa e dall'esercizio di arti e professioni in forma associata trasferite in Italia e svolte in precedente all'estero, in un Paese non appartenente all'UE o allo SEE.

Durata

Trova applicazione nell'esercizio in cui avviene il trasferimento e nei 5 successivi.

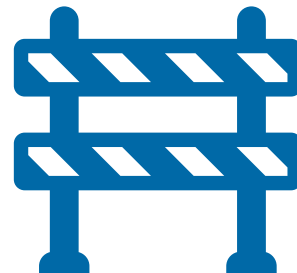


RESHORING

Meccanismo di **recapture** in caso di trasferimento, anche parziale, fuori dall'Italia nei 5 esercizi successivi alla scadenza del regime (10 FYs per le grandi imprese).

Non sono agevolabili le attività esercitate nel territorio dello Stato nei 24 mesi antecedenti il trasferimento.

L'efficacia della misura è sottoposta alla preventiva autorizzazione della Commissione UE.



LA GLOBAL MINIMUM TAX

- **Recepimento Direttiva (UE) 2022/2523 Global Minimum Tax (Titolo II)**, che introduce un livello di imposizione fiscale minimo globale (**15%**) per i grandi gruppi multinazionali e i gruppi nazionali su larga scala nell'UE (soggetti con fatturato consolidato pari o superiore a 750 €mln). La soglia di fatturato deve essere superata in almeno 2 dei 4 esercizi precedenti quello considerato.



LA GLOBAL MINIMUM TAX

L'applicazione della GMT si articola in 6 fasi:

PRIMA

Verificare se il gruppo ricade nell'ambito applicativo della GMT

SECONDA

Identificare le entità del gruppo

TERZA

Calcolare il **reddito rilevante** di ciascuna entità del gruppo

QUARTA

Calcolare le **imposte rilevanti** di ciascuna entità del gruppo

QUINTA

Calcolare l'**ETR** di tutte le entità del gruppo localizzate nella stessa giurisdizione

SESTA

Applicare l'eventuale **imposizione integrativa** per portare l'ETR al 15%



LA GLOBAL MINIMUM TAX

Imposta minima nazionale (QDMTT), dovuta per le imprese di un gruppo multinazionale o nazionale soggette a bassa imposizione in Italia

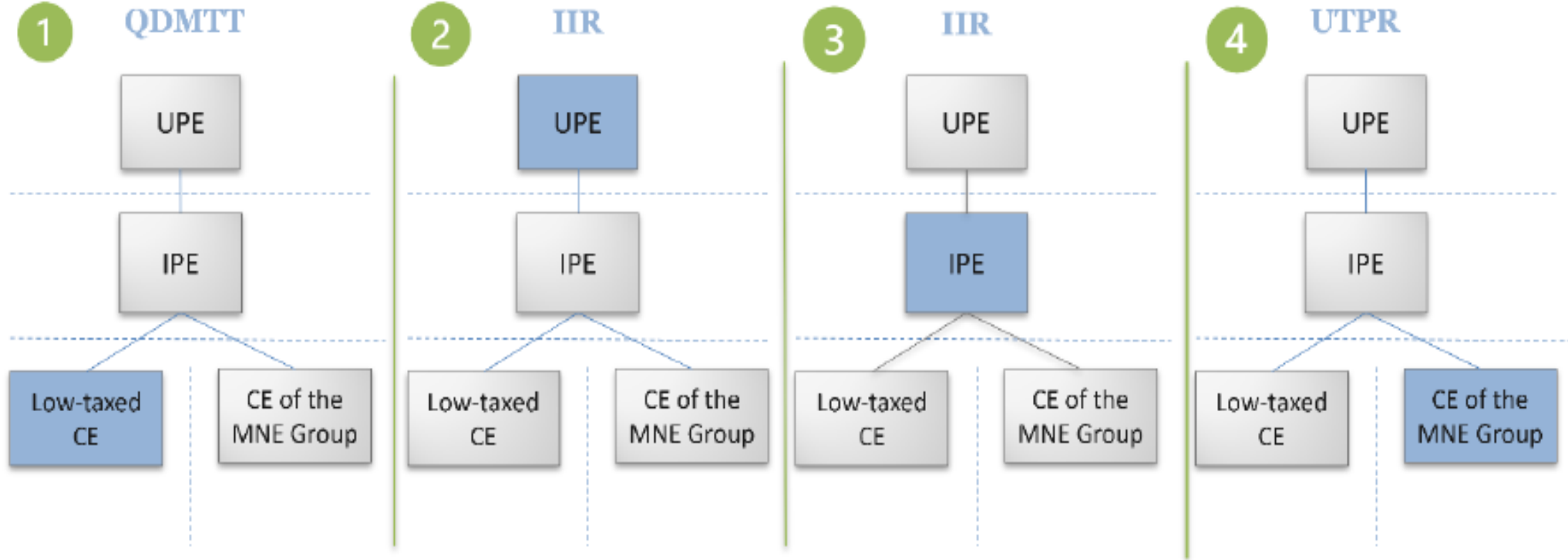
Imposta minima integrativa (IIR), dovuta da controllanti localizzate in Italia di gruppi multinazionali o nazionali per le imprese soggette a bassa imposizione facenti parte del gruppo

Imposta minima suppletiva (UTPR), dovuta da una o più imprese di un gruppo multinazionale localizzate in Italia per le imprese facenti parte del gruppo soggette a bassa imposizione quando non è stata applicata, in tutto o in parte, l'imposta minima integrativa equivalente in altri Paesi



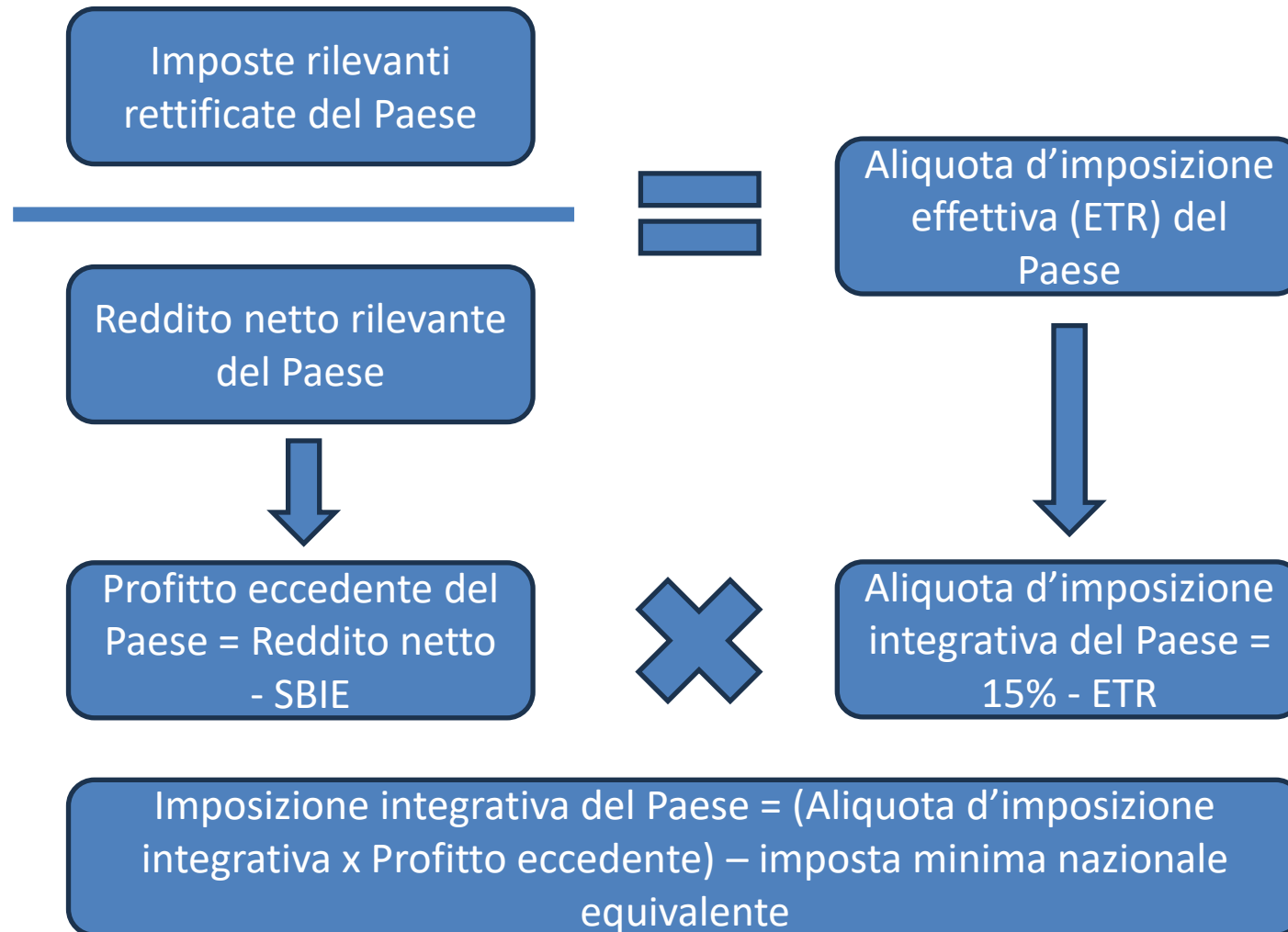
LA GLOBAL MINIMUM TAX

Figure 1.8. Agreed rule order



Fonte: OCSE

LA GLOBAL MINIMUM TAX



LA GLOBAL MINIMUM TAX

SBIE (Substance Based Income Exclusion) = riduzione da attività economica sostanziale, calcolato sulla base dei costi del personale e degli investimenti in beni materiali impiegati nel Paese.

Altri aspetti rilevanti:

- Impatto delle agevolazioni fiscali su calcolo dell'ETR (trattamento specifico dei crediti d'imposta)
- Regimi semplificati (*safe harbours*)
- Esclusioni soggettive e oggettive

N.B. Ai fini del calcolo dell'ETR per l'applicazione del nuovo regime CFC rileva anche l'imposta minima nazionale equivalente dovuta dalla controllata estera.



Grazie dell'attenzione



Presentazione a cura di Confindustria – Area Politiche Fiscali